

Grāmatvedības uzskaites un finanšu pārskatu sagatavošanas apsvērumi Covid-19 apstākļos



Sakarā ar to, ka Covid-19 uzliesmojums vēršas plašumā, ir grūti novērtēt pandēmijas un valstī ieviesto ierobežojumu ietekmes uz uzņēmējdarbību un ekonomiku apjomu un ilgumu. Šie bezprecedenta apstākļi, kā arī nenoteiktība sagādā uzņēmumiem grūtības, sagatavojot starpperiodu un gada finanšu pārskatus. Katram uzņēmumam, sagatavojot finanšu pārskatus, būs jāpārskata pandēmijas novērtējums — kā tā ietekmēja konkrētu uzņēmumu pārskata datumā, kā mainījās nozīmīgie spriedumi un aplēses, uz ko attiecas lielāka nenoteiktība nekā parasti. Šajā rakstā apskatītas grāmatvedības uzskaites prasības, kas jāņem vērā, sagatavojot finanšu pārskatus par 2020. gadu. Protams, apskatīto jautājumu piemērojamība būs atkarīga no katra uzņēmuma faktiskajiem apstākļiem.

Aktīvu vērtības samazināšanās

JAUTĀJUMI PAŠPĀRBAUDEI

Vai bilances datumā pastāv aktīvu vērtības samazināšanās pazīmes, un vai tika veikta aktīvu vērtības samazināšanas pārbaude?

Attiecībā uz nefinanšu aktīviem (piemēram, nemateriāliem aktīviem, pamatlīdzekļiem) uzņēmumam ir jānovērtē aktīvu atgūstamība, un šim novērtējumam jābūt balstītam uz nosacījumiem un vērtības samazināšanās pazīmēm, kas pastāv bilances datumā. Ja kādi notikumi vai apstākļu maiņa liecina, ka aktīva uzskaites vērtība varētu būt neatgūstama, attiecīgā aktīva vērtība tiek pārskatīta, lai noteiktu vērtības samazināšanos. Vai, tuvojoties pārskata gada beigām, uzņēmums novēro pazīmes, kas liecina par aktīvu vērtības samazināšanos? Tādi faktori kā naudas plūsmas

grūtības, ražotņu/struktūrvienību/veikalu slēgšana, piegādes ķēdes problēmas, preču un pakalpojumu pieprasījuma kritums, pārdošanas cenu un tirgus procentu likmju samazināšanās, ielānāto pasākumu atcelšana, faktiskie zaudējumi u.c. var norādīt uz aktīvu vērtības iespējamo samazināšanos.

Aktīva vērtība ir samazinājusies, ja uzņēmums nespēj atgūt tā uzskaites vērtību, vai nu izmantojot šo aktīvu, vai to pārdodot. Lai veiktu vērtības samazināšanās pārbaudi, pirmais, kas ir jādara, — jānovērtē aktīva atgūstamā vērtība. Atgūstamā vērtība ir augstākā no patiesās vērtības, atskaitot atsavināšanas izmaksas, un lietošanas vērtības. Lietošanas vērtība ir to nākotnes naudas plūsmu pašreizējā vērtība, kuras paredzams iegūt no aktīva. Ja eksistē vērtības neatgūstamības pazīmes un ja aktīva uzskaites vērtība pārsniedz aplēsto atgūstamo vērtību, aktīvs tiek norakstīts līdz tā atgūstamajai vērtībai.

Gadījumos, kad atgūstamā vērtība tiks aprēķināta, pamatojoties uz lietošanas vērtību, jāņem vērā grāmatvedības aplēšu apsvērumi. Prognozētajām naudas plūsmām jāatspoguļo uzņēmuma vadības vislabākā aplēse pārskata perioda beigās par ekonomiskajiem apstākļiem, kas pastāvēs atlikušajā aktīva lietderīgās lietošanas laikā. Notikumi pēc pārskata perioda beigām un informācija, kas saņemta pēc pārskata perioda, vērtības samazināšanās testā jāņem vērā tikai tad, ja tā sniedz papildu pierādījumus par apstākļiem, kas pastāvēja pārskata perioda beigās. Līdzīgi, nosakot aktīva atgūstamo vērtību, informācija, kas iegūta pēc pārskata datuma, jāņem vērā tikai tad, ja šāda informācija attiecas uz apstākļiem, kas pastāvēja pārskata perioda beigās. Lai veiktu šo novērtējumu, ir jāņem vērā visi faktiskie apstākļi.

Mūsdienu nenoteiktības apstākļos ir sagaidāmas būtiskas problēmas, lai sagatavotu nākotnes



OLGA MOLCANOVA,

ACCA,
SIA Nexia Audit Advice
sadarbības programmu
koordinējošā partnere,
Latvijas Republikas
Grāmatvežu asociācijas
valdes locekle,
Starptautiskā sekretariāta
vadītāja, LRGA sertificēta
profesionāla grāmatvede

naudas plūsmu prognozi. Sakarā ar to, ka lietošanas vērtība tiek balstīta uz diskontētām naudas plūsmām, aprēķinā ir jāizmanto saprātīga un pamatota diskonta likme, kā arī pieņēmumiem ir jābūt pamatotiem. Ieteicams sagatavot detalizētas naudas plūsmas prognozes, kas ietvers vairāk nekā vienu scenāriju — sliktāko, labāko un vidus posma scenāriju, un jānosaka vidējais svērtais rezultāts.

Pamatlīdzekļi

JAUTĀJUMS PAŠPĀRBAUDEI

Vai ir jāpārskata pamatlīdzekļu lietderīgās lietošanas laiks un nolietojuma likmes?

Veicot inventarizācijas vai sagatavojot finanšu pārskatus, ieteicams pārskatīt uzņēmuma pamatlīdzekļus un to izmantošanu uzņēmuma saimnieciskajā darbībā. Vai ir bijušas izmaiņas pamatlīdzekļa izmantošanā, t.sk. saistībā ar Covid-19 notikumiem? Varbūt uzņēmums pārskata gadā neizmantoja biroja vai ražošanas telpas, kā arī citas iekārtas? Šādi faktori var ietekmēt ne tikai aktīvu vērtību, bet arī konkrēta

Ja uzņēmumam ir objektīvi pierādījumi, ka debitoru parādi bilances datumā nav atgūstami, piemēram, būtiskas parādnieka finansiālās grūtības un/vai parādu nesamaksāšana, kad iestājas maksāšanas termiņš, tie ir jānoraksta vai jāveido uzkrājumi šaubīgiem debitoriem.

pamatlīdzekļa paredzamo lietderīgās lietošanas laiku un nolietojuma likmes, kas būtu jāpārskata.

Ieguldījuma īpašumi

JAUTĀJUMS PAŠPĀRBAUDEI

Ja ieguldījuma īpašumi tiek novērtēti patiesajā vērtībā, vai ir pārskatīti nozīmīgie pieņēmumi, kas izmantoti, nosakot patieso vērtību?

Ja uzņēmums novērtē ieguldījuma īpašumus pēc patiesās vērtības, tad tas var saskarties ar zināmām grūtībām patiesās vērtības novērtēšanā. Patiesā vērtība tiek novērtēta kā cena, ko pārskata datumā trešā puse maksā aktīvajā tirgū. Faktori, kas var ietekmēt ieguldījuma īpašumu vērtību un ieņēmumu plūsmas, ir nomnieku lūgums pārskatīt nomas maksu vai to atlikt, vai arī nomas līgumu laušana, ja nomniekam ir nepieciešamas mazākas telpas, kā arī tas, ka bilances datumā nav aktīva tirgus, līdz ar to uzņēmumam trūkst salīdzināmo tirgus datu. Novērtējot nekustamos īpašumus, parasti tiek izmantotas vairākas metodes un tiek noteikts šo metožu svērtais rezultāts. Lietojot ieņēmumu metodi, jāizmanto saprātīga un pamatota diskonta likme.

Krājumi

JAUTĀJUMS PAŠPĀRBAUDEI

Vai krājumi tiks pārdoti vismaz par to uzskaites vērtību?

Krājumi tiek uzskaitīti zemākajā no pašizmaksas vai neto realizācijas vērtības. Krājumu vērtība jākorrigē, kad aplēstā pārdošanas cena, atskaitot aplēstās produkcijas pa-

beigšanas un pārdošanas izmaksas, ir mazāka par krājumu uzskaites vērtību, pamatojoties uz bilances datumā pastāvošajiem nosacījumiem. Uzņēmumam ir jāizvērtē, vai produkcija tiks pārdota vismaz par tās uzskaites vērtību. Vai neto realizācijas vērtība ir samazinājusies pandēmijas rezultātā? Līdzīgi spriedumi jāpieņem nepabeigtajiem pasūtījumiem — vai to bilances vērtība ir atbilstoša un atgūstama? Faktori, kas vēl jāņem vērā krājumu novērtēšanā, ir šādi: vai uzņēmums novēro produkcijas pieprasījuma kritumu, it īpaši ilgtermiņā? Varbūt uzņēmumam ir augstākas ražošanas un piegādes izmaksas, kas ietekmē aprēķinātās produkcijas pabeigšanas un pārdošanas izmaksas?

Debitoru parādi

JAUTĀJUMS PAŠPĀRBAUDEI

Vai uzkrājumi šaubīgiem debitoru parādiem ir pietiekoši?

Debitoru parādi tiek uzskaitīti atbilstoši sākotnējo rēķinu summai, atskaitot nedrošiem parādiem izveidoto uzkrājumu atlikumus. Uzkrājumi nedrošiem parādiem tiek aplēsti, kad pilnas parāda summas iekasēšana ir apšaubāma. Uzņēmumam varētu būt problēmas ar pircēju un pasūtītāju parādu atgūstamību. Nelabvēlīgi tirgus vai ekonomiskie apstākļi var liecināt par debitoru parādu vērtības samazināšanos. Ja uzņēmumam ir objektīvi pierādījumi, ka debitoru parādi bilances datumā nav atgūstami, piemēram, būtiskas parādnieka finansiālās grūtības un/vai parādu nesamaksāšana, kad iestājas maksāšanas termiņš, tie ir jānoraksta vai jāveido uzkrājumi šaubīgiem debitoriem.

Jaunie un esošie aizņēmumi no kredītiestādēm un citi aizņēmumi

JAUTĀJUMI PAŠPĀRBAUDEI

Vai aizņēmumi ir korekti klasificēti ilgtermiņa/īstermiņa saistībās, un vai nav pārkāpti aizņēmuma līguma finanšu nosacījumi?

Ja uzņēmums saskārās ar nestabiliem tirdzniecības apstākļiem vai problēmām ar naudas plūsmu un notika izmaiņas aizņēmuma līgumu nosacījumos, ieteicams finanšu pārskata pielikumā atklāt informāciju par aizņēmumu nosacījumu maiņu. Jāpievērš uzmanība arī finanšu nosacījumu (kovenantu) izpildei, kas parasti tiek iekļauti aizņēmuma līgumos ar kredītiestādēm — vai bilances datumā tie nav pārkāpti? Uzņēmumiem būtu jāapsver, kā finanšu nosacījumu pārkāpums var ietekmēt aizņēmuma atmaksas laiku un kā tas ietekmē ilgtermiņa/īstermiņa saistību klasifikāciju bilances datumā.

Darbības turpināšanas novērtējums, tostarp vadības plāni nenoteiktības mazināšanai

Sagatavojot finanšu pārskatus, ir svarīgi apsvērt uzņēmuma darbības turpināšanu un sniegt papildu informāciju par visām būtiskajām neskaidrībām, kas var ietekmēt uzņēmuma spēju turpināt savu darbību. Uzņēmuma vadībai ir jānovērtē, vai uzņēmums turpina darboties, un šim novērtējumam jāaptver vismaz 12 mēneši no dienas, kad vadībai ir jāapstiprina finanšu pārskati. Sakarā ar pandēmijas strauji mainīgo raksturu būs svarīgi pārskatīt darbības turpināšanas pieņēmumu tuvu tai dienai, kad uzņēmums plāno publicēt finanšu pārskatus.

Veicot darbības turpināšanas novērtējumu, naudas plūsmas prognozes parasti tiek uzskatītas par galveno novērtējuma sastāvdaļu. Īpaša uzmanība jāpievērš galvenajiem spriedumiem un pieņēmumiem, kas tiks izmantoti prognožu sagatavošanā, lai nodrošinātu, ka tie ir saprātīgi un atbalstāmi, ņemot vērā tā brīža situāciju. Pārskatot uzņēmuma darbības turpināšanas pieņēmumu, prognozēšanai ieteicams izmantot vairākus scenārijus, ņemot vērā arī nozares specifiku.

Covid-19 izraisītā krīze, tās negatīvā ietekme uz uzņēmumiem un ekonomiku kopumā, valstu ieviestie ierobežojumi mainīja daudzu uzņēmumu darbību, līdz ar to vadības ziņojumā un finanšu pārskatos jāiekļauj papildu informācija par krīzes ietekmi uz uzņēmumu un darbības turpināšanu — cik lielā mērā pastāv būtiska nenoteiktība, kas liek apšaubīt uzņēmuma spēju turpināt darboties?

Ja pēc novērtējuma pabeigšanas vadība secina, ka pastāv būtiska nenoteiktība saistībā ar notikumiem vai apstākļiem, kas rada pamatotas šaubas par uzņēmuma spēju turpināt darboties, šis nenoteiktības ir jāatklāj finanšu pārskatā. Nenoteiktības tiek uzskatītas par

Covid-19 izraisītā krīze, tās negatīvā ietekme uz uzņēmumiem un ekonomiku kopumā, valstu ieviestie ierobežojumi mainīja daudzu uzņēmumu darbību, līdz ar to vadības ziņojumā un finanšu pārskatos jāiekļauj papildu informācija par krīzes ietekmi uz uzņēmumu un darbības turpināšanu.

būtiskām, ja var pamatoti sagaidīt, ka to atklāšana ietekmēs uzņēmuma īpašnieku un citu finanšu pārskatu lietotāju ekonomiskos lēmumus.

Informācijas atklāšana finanšu pārskatu pielikumā

Grāmatvedības politikas un būtiski spriedumi, aplēses un pieņēmumi

Ja grāmatvedības politikas tika pārskatītas un mainītas 2020. gadā, ir jāpapildina grāmatvedības politiku apraksts finanšu pārskatu pielikumā, lai pārliecinātos, ka tas atspoguļo pārskata gada izmaiņas notikumos vai apstākļos.

Vadībai ir jāpārskata visas finanšu pārskatu jomas, uz kurām attiecas būtiski spriedumi, aplēses un pieņēmumi. Paaugstinātas nenoteiktības apstākļos ir svarīgi, lai finanšu pārskatos tiktu iekļauta

informācija, kas ir specifiska uzņēmumam attiecībā uz nenoteiktībām, kas raksturīgas spriedumiem un aplēsēm. Ņemot vērā nenoteiktības līmeni, spriedumu un aplēšu jutīgumu, kā arī to, ka, sagatavojot iepriekšējā gada finanšu pārskatus, tika izmantoti atšķirīgie spriedumi, pieņēmumi un aplēses, ieteicams finanšu pārskata pielikumā atklāt informāciju par pārskata gadā piemērotiem pieņēmumiem, spriedumiem un aplēsēm, kā arī pierādījumiem, uz kuriem tie balstās. Sniegtajai informācijai jābūt pietiekami detalizētai un specifiskai, lai finanšu pārskatu lietotāji varētu saprast konkrēto spriedumu vai pieņēmumu, kāpēc tas ir nozīmīgs un kā ir izdarīts secinājums.

Covid-19 izraisītās krīzes ietekme uz uzņēmumu

Vadībai būtu jāsniedz informācija par to, kā Covid-19 izraisītā krīze ietekmējusi konkrētu uzņēmumu, tā finansiālo stāvokli un darbības rezultātus, kā arī kādi pasākumi tika veikti, lai novērstu un mazinātu pandēmijas ietekmi uz uzņēmumu. Sniedzot informāciju par vienreizējām un neparastām izmaksām vai korekcijām, kas radušās pandēmijas laikā, ir jāpaskaidro, kāpēc šīs izmaksas vai korekcijas ir saistītas tieši ar Covid-19, lai finanšu pārskati nebūtu maldinoši. Varbūt faktori, kas izraisīja šādas izmaksas vai korekcijas, pastāvēja jau pirms Covid-19 sākuma? Piemēram, saistot aktīvu vērtības samazināšanu ar Covid-19, ir jāpadomā, vai vērtības samazināšanas indikatori nepastāvēja pirms pandēmijas un vai tie tiešām ir saistīti ar Covid-19. ■